



**MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL**  
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA

**N.º 473/2019 – SFCONST/PGR**  
**Sistema Único n.º 288054/2019**

**AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 4.101/DF**

**REQUERENTE:** Confederação Nacional do Sistema Financeiro

**INTERESSADOS:** Presidente da República  
Congresso Nacional

**RELATOR:** Ministro Luiz Flux

**CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ARTS. 17 E 41-II DA LEI 11.727/2008, RESULTANTE DA CONVERSÃO DA MPV 413/2008, E O ART. 1.º DA LEI 13.169/2015, FRUTO DA CONVERSÃO DA MPV 675/2015. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE LUCRO LÍQUIDO (CSLL). ALÍQUOTA ESPECÍFICA PARA EMPRESAS FINANCEIRAS E EQUIPARADAS. CONSTITUCIONALIDADE FORMAL. REQUISITOS DE RELEVÂNCIA E URGÊNCIA. COMPATIBILIDADE COM O ART. 246 DA CONSTITUIÇÃO. CONSTITUCIONALIDADE MATERIAL. IMPOSSIBILIDADE DE ATUAÇÃO DO JUDICIÁRIO COMO LEGISLADOR POSITIVO. INVIABILIDADE DE ALTERAÇÃO DE ALÍQUOTA COM FUNDAMENTO NO PRINCÍPIO DA ISONOMIA. POSSIBILIDADE DE GRADUAÇÃO DA ALÍQUOTA CONFORME A ATIVIDADE ECONÔMICA.**

1. O controle judicial dos pressupostos constitucionais de relevância e urgência para a edição de medida provisória reveste-se de caráter excepcional e somente se legitima quando ausentes aqueles ou patente excesso no exercício de discricionariedade por parte do Presidente da República.

2. Não afronta o art. 246 da Constituição dispositivo de lei decorrente de medida provisória que apenas fixe alíquota da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL), porquanto não regulamenta o art. 195-§ 9.º da Constituição.

3. É compatível com o princípio da isonomia fixação de alíquota da CSLL específica para empresas financeiras e equiparadas. O art. 195-§ 9.º da Constituição autoriza considerar atividade econômica como fator de discrimen para definir alíquota de contribuições sociais. Precedentes.

– Parecer pela improcedência do pedido.

## I

Trata-se de ação direta de inconstitucionalidade, com pedido de medida cautelar, proposta pela Confederação Nacional do Sistema Financeiro – CONSIF em face dos arts. 17 e 41-II da Lei 11.727, de 23 de junho de 2008, que resultou da conversão da Medida Provisória 413, de 3 de janeiro de 2008.

Este é o teor da norma impugnada:

Art. 17. O art. 3.º da Lei no 7.689, de 15 de dezembro de 1988, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 3.º A alíquota da contribuição é de:

I – 15% (quinze por cento), no caso das pessoas jurídicas de seguros privados, das de capitalização e das referidas nos incisos I a VII, IX e X do § 1.º do art. 1.º da Lei Complementar no 105, de 10 de janeiro de 2001; e

II – 9% (nove por cento), no caso das demais pessoas jurídicas.”

Art. 41. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos em relação:

[...]

II – aos arts. 3.º, 13 e 17, a partir do primeiro dia do quarto mês subsequente ao da publicação da Medida Provisória no 413, de 3 de janeiro de 2008; [...]

Sustenta a petição inicial a ocorrência de inconstitucionalidade formal e material dos dispositivos. Quanto ao vício formal, alega a inobservância dos requisitos para a edição de medida provisória (art. 62 da CF) e a reserva de lei para dispor sobre alíquotas de contribuição social (art. 246 da CF). A inconstitucionalidade material decorreria do desrespeito aos critérios do art. 195-§9.º da Constituição para a fixação das alíquotas da contribuição social sobre lucro líquido dos setores. Além disso, aduz afronta ao princípio da anterioridade nonagesimal (CF, art. 195-§6.º).

O Ministro Ricardo Lewandowski adotou o rito do art. 10 da Lei 9.868/1999 (art. 38 do RISTF).

A Presidência da República defendeu a constitucionalidade das normas, manifestando-se pela improcedência do pedido da ação direta.

O Congresso Nacional pronunciou-se pela denegação do pedido cautelar.

A Procuradoria-Geral da República apresentou parecer pela improcedência do pedido de concessão de medida cautelar.

A CONSIF replicou os argumentos expostos pela Presidência da República.

A Advocacia-Geral da União manifestou-se pela improcedência do pedido.

A Procuradoria-Geral da República, no parecer de mérito, ratificou as razões apresentadas no pronunciamento cautelar.

Em 3 de março de 2011, o Ministro Luiz Fux assumiu a relatoria do processo.

Em 7 de agosto de 2018, o relator determinou a intimação da requerente para se manifestar a respeito de eventual aditamento da petição inicial, em virtude do advento de legislação posterior.

A CONSIF promoveu o aditamento da petição inicial para incluir a Lei 13.169, de 6 de outubro de 2015, resultante da conversão da Medida Provisória 675, de 21 de maio de 2015, que teria majorado as alíquotas da CSLL para o mesmo grupo de pessoas jurídicas afetadas pelas normas primeiramente impugnadas. Assim, subsistiriam os vícios de inconstitucionalidade apontados na petição inicial.

O relator deferiu o pleito de aditamento e solicitou novas informações dos interessados e manifestações da Advocacia-Geral da União e da Procuradora-Geral da República.

A Câmara dos Deputados informou que *“a Medida Provisória n. 413/2008, que deu origem à Lei n. 11.727/2008, foi processada nesta Casa dentro dos estritos trâmites constitucionais e regimentais inerentes à espécie”*.

A Presidência da República posicionou-se pela constitucionalidade das normas questionadas.

O Senado Federal reiterou os termos da manifestação oferecida anteriormente.

A Advocacia-Geral da União pronunciou-se pelo não conhecimento da ação, por entender inviável o pedido de aditamento, e, no mérito, pela improcedência dos pedidos.

É o relatório.

## II

### 1. Limites do controle judicial da relevância e urgência para a edição de medida provisória

A petição inicial afirma que as exposições de motivos das Medidas Provisórias 413/2008 e 675/2015 não demonstraram as razões que justificariam a relevância e a urgência da majoração das alíquotas da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL em relação a contribuintes do setor financeiro. Segundo a requerente, a utilização da referida forma normativa apenas seria válida “*se houvesse indicação de fato contemporâneo que comprovasse que os destinatários da norma efetivamente passaram a ter maior ‘lucratividade’ ou ‘capacidade contributiva’*”.

O Supremo Tribunal Federal tem afirmado que o controle judicial dos pressupostos constitucionais de relevância e urgência para a edição de medida provisória reveste-se de caráter excepcional e somente se legitima quando ausentes aqueles ou patente excesso no exercício de discricionariedade por parte do Presidente da República (RTJ 165/173, 170/81, 174/86 e 205/44).

A exposição de motivos da MPv 675/2015 frisou a necessidade de aumentar a arrecadação e de adequar a tributação incidente sobre o setor financeiro:

3. A proposta aponta para um aumento de arrecadação estimado de aproximadamente R\$ 995.600.000,00 (novecentos e noventa e cinco milhões e seiscentos mil reais) para o ano de 2015, R\$ 3.789.400.000,00 (três bilhões, setecentos e oitenta e nove milhões e quatrocentos mil reais) para o ano de 2016 e R\$ 4.061.000.000,00 (quatro bilhões e sessenta e um milhões de reais) para o ano de 2017, no caso de aprovação do projeto de Medida Provisória em anexo.

4. A relevância dos dispositivos decorre da necessidade de adequar a tributação incidente sobre o setor financeiro, tornando-a compatível com sua capacidade contributiva. A urgência da medida se justifica pela necessidade de a alteração proposta entrar em vigor o mais rapidamente possível, observado o princípio nonagesimal.

Quanto à MPv 413/2008, consoante ressaltado pela Procuradoria-Geral da República no parecer datado de 19 de setembro de 2008, a necessidade justifica-se pela “*perda arrecadatória decorrente da não-prorrogação da CPMF, cujas receitas estavam previstas na Lei de Diretrizes Orçamentárias do ano de 2008*”.

Registre-se, ademais, que o Supremo Tribunal Federal já decidiu que “*é compatível com o Texto Constitucional a alteração da alíquota da CSLL por meio de medida provisória, não havendo reparo a ser realizado quanto ao particular*” (ARE 1.147.266 AgR/RJ, Rel. Min. Edson Fachin, DJ 1.º/2/2019).

Não está, assim, patenteado excesso de discricionariedade por parte do Presidente da República na avaliação dos pressupostos de relevância e urgência das medidas provisórias.

## 2. Ausência de afronta ao art. 246 da Constituição

A requerente argumenta que a medida provisória não constitui o instituto normativo apropriado para definir as alíquotas diferenciadas da CSLL, por força do art. 246 da Constituição, que veda a regulamentação de norma constitucional cuja redação tenha sido alterada por meio de emenda promulgada entre 1.º de janeiro de 1995 até 11 de setembro de 2001. De acordo com a CONSIF, a MPv 675/2015 alterou as alíquotas da CSLL com fundamento no art. 195-§9.º da Constituição, o qual foi acrescido pela Emenda Constitucional 20, de 15 de dezembro de 1998, alcançada pela vedação do art. 246.

A medida provisória questionada não regulamenta o art. 195-§ 9º, mas apenas altera alíquota fixada pela Lei 7.689, de 15 de dezembro de 1988, a qual institui e regulamenta a CSLL. Não há impedimento a que a matéria seja regulamentada por medida provisória. O objetivo da proibição do art. 246 é evitar a edição de ato executivo para versar inovações criadas pelo constituinte derivado no período de 1995 a 2001.<sup>1</sup> A definição de alíquota de contribuição social precede o corte temporal estabelecido no parâmetro constitucional.

1 Nesse sentido, explica José Levi Mello do Amaral Júnior:

“Não obstante o aparente rigorismo do art. 246, o Supremo Tribunal Federal entende que continuam passíveis de regulamentação por meio de medida provisória as matérias que já eram – ou que já podiam ser – objeto de regulamentação por essa espécie normativa antes de 1995, ainda que tais matérias encontrem fundamento de validade em dispositivos constitucionais modificados – apenas em sua redação – por força de emenda constitucional posterior a 1995.

Ao julgar – e indeferir – o pedido de liminar na ADInMC n. 1.518-4/UF, o Supremo Tribunal Federal deixou assente que o art. 246 somente colhe inovações ao texto constitucional, isto é, o substrato normativo que somente passou a existir no texto constitucional por força de emenda posterior a 1995, não o substrato normativo anteriormente já existente e que desde sempre admitia regulamentação por medida provisória”. In: CANOTILHO, J. J. Gomes; MENDES, Gilmar F.; SARLET, Ingo W.; STRECK, Lenio L. (Coords.). *Comentários à Constituição do Brasil*. São Paulo: Saraiva/Almedina, 2013, p. 2.182.

O Supremo Tribunal Federal possui jurisprudência consolidada no sentido da compatibilidade com o art. 246 da Constituição de medida provisória que altere alíquota de contribuição já criada com fundamento no art. 195-I. Conforme destacou o Ministro Roberto Barroso, a jurisprudência do STF “*assentou a legitimidade da alteração da alíquota da CSLL por meio de medida provisória, tendo em vista que a alteração do art. 195 da Carta, pela Emenda Constitucional nº 20 não versou, especificamente, sobre a alíquota de contribuição destinada ao custeio da seguridade social*” (ARE 949.005-AgR/SP, 1.ª Turma, DJe 27/9/2016). Confirmam-se acórdãos ilustrativos do posicionamento:

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL – MEDIDA PROVISÓRIA Nº 1.807/99 – MAJORAÇÃO DE ALÍQUOTA – CONSTITUCIONALIDADE. Não viola o artigo 246 da Carta, medida provisória que implica majoração da alíquota de contribuição já criada com base no artigo 195, inciso I, da Constituição Federal. AGRAVO – ARTIGO 557, § 2º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL – MULTA. Surgindo do exame do agravo o caráter manifestamente infundado, impõe-se a aplicação da multa prevista no § 2º do artigo 557 do Código de Processo Civil. (RE 598.500-AgR/PR, Rel. Min. Marco Aurélio, DJe 7/2/2014).

AGRAVO DE INSTRUMENTO – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL – LEI Nº 7.689/88 – ALTERAÇÃO DE ALÍQUOTA POR MEDIDA PROVISÓRIA – POSSIBILIDADE – MP Nº 1.807-02/99 E REEDIÇÕES – ALEGADA VIOLAÇÃO AO ART. 246 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL – INOCORRÊNCIA – RECURSO DE AGRAVO IMPROVIDO. (AI 489.734-AgR/GO. Rel. Min. Celso de Mello, DJe 29/4/2009.)

Tributo. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL. Adicional instituído por meio de medida provisória. Admissibilidade. Violação ao art. 246 da CF. Não ocorrência. Tributo instituído e regulamentado pela Lei nº 7.689/88. Mero aumento da alíquota pela MP nº 1.807/99. Recurso extraordinário não provido. A Medida Provisória nº 1.807/99 não instituiu, nem regulamentou a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL, mas apenas lhe aumentou a alíquota. (STF. Segunda Turma. RE 403.512/SC. Rel.: Min. Cezar Peluso. 16/12/2008, un. DJe 43, 5 mar. 2009.)

Por essas razões, improcede a alegação de inconstitucionalidade formal do art. 1º da Lei 13.169/2015, resultado da conversão da MPv 675/2015.

### 3. Constitucionalidade material

A CONSIF aponta desrespeito ao art. 195-§9.º da Constituição, uma vez que os critérios adotados pelas medidas provisórias para a elevação das alíquotas da CSLL seriam incompatíveis com aqueles estabelecidos pela norma constitucional, a qual autoriza a definição de alíquotas diferenciadas “*em razão da atividade econômica, da utilização intensiva de*

*mão-de-obra, do porte da empresa ou da condição estrutural do mercado de trabalho*”. Afirma que a lucratividade não seria parâmetro apto para distinguir a carga tributária aplicável a determinado setor econômico. E, mesmo no âmbito de determinado setor econômico, existem diferenças quanto à lucratividade.

É notório que o lucro auferido por empresas financeiras e equiparadas destaca-se das demais atividades econômicas e empresariais, ainda que, nesse grupo, possa haver distinção de renda entre diferentes empresas. Os princípios da capacidade contributiva e da isonomia, bem como o caráter solidário do sistema previdenciário, autorizam o legislador a graduar as contribuições previdenciárias, conforme reconhecem Paulsen e Velloso:

Nas contribuições de seguridade social, por exemplo, devem ser considerados aspectos do sistema que elas almejam financiar. Dentre tais aspectos, sobressai a responsabilidade do sujeito passivo pelo plexo de benefícios que é chamado a custear.

Para elucidar esse fato, é válido trazer à baila o caso das contribuições dos segurados. Elas devem apresentar traços sinalagmáticos, sendo graduadas em função do valor das prestações securitárias que ensejarão. Porém, o princípio da capacidade contributiva e o caráter solidário do sistema adotado no Brasil permitem que o legislador se afaste razoavelmente de tal norte, de modo a também considerar a aptidão econômica do segurado para financiar o sistema.

É o próprio princípio da isonomia, na sua acepção da igualdade vertical, que exige disparidades de trato em função da capacidade contributiva dos segurados e das prestações a que fazem ou podem fazer jus. Em contrapartida, ele também requer, agora na sua acepção de igualdade horizontal, que os segurados em condições análogas sejam tratados de modo paritário.<sup>2</sup>

O art. 195-§ 9º, da CR<sup>3</sup> permite instituir contribuições sociais com alíquotas e bases de cálculo distintas, em razão da atividade econômica, da utilização intensiva de mão de obra, do porte da empresa e de condição estrutural do mercado de trabalho. O preceito constitui expressão dos princípios da isonomia tributária e da capacidade contributiva, que permitem tratamento específico de contribuintes com maior capacidade econômica.

2 PAULSEN, Leandro; VELLOSO, Andrei Pitten. *Contribuições: teoria geral, contribuições em espécie*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010, p. 84.

3 “Art. 195. [...]”

§ 9º. As contribuições sociais previstas no inciso I do *caput* deste artigo poderão ter alíquotas ou bases de cálculo diferenciadas, em razão da atividade econômica, da utilização intensiva de mão-de-obra, do porte da empresa ou da condição estrutural do mercado de trabalho. (Redação dada pela Emenda Constitucional 47/2005)”.

O Supremo Tribunal Federal, no julgamento de agravo regimental no recurso extraordinário 231.673/MG, salientou a capacidade contributiva das empresas financeiras e pessoas jurídicas legalmente equiparadas, conforme trecho da ementa:

[...] 2. Em consonância com o raciocínio registrado no RE nº 235.036-5/PR, Relator o Ministro Gilmar Mendes, pode-se afirmar que, objetivamente consideradas, as pessoas jurídicas enquadradas no conceito de instituições financeiras ou legalmente equiparáveis a essas auferem vultoso faturamento ou receita – importante fator para a obtenção dos lucros dignos de destaque e para a manutenção da tenacidade econômico-financeira. Nesse sentido, a atividade econômica por elas exercida é fator indicativo de sua riqueza; sobressai do critério de discrimen utilizado na espécie a maior capacidade contributiva dessas pessoas jurídicas. [...] (RE 231.673-AgrR/MG, Rel.: Min. Dias Toffoli, DJe 26/9/2016).

Especificamente sobre a alíquota da CSLL em relação às empresas financeiras e equiparadas, o STF declarou sua compatibilidade com a Constituição:

DIREITO TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE LUCRO. ALEGADA SEMELHANÇA COM A MATÉRIA A SER APRECIADA NO RE 599.309. INOCORRÊNCIA. PEDIDO DE SOBRESTAMENTO ATÉ JULGAMENTO DEFINITIVO DA ADI 4.101. IMPROCEDENTE. MAJORAÇÃO DE ALÍQUOTA POR MEIO DE MEDIDA PROVISÓRIA. CONSTITUCIONALIDADE. ALÍQUOTA DIFERENCIADA PARA INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. INEXISTÊNCIA DE OFENSA AO PRINCÍPIO DA ISONOMIA. PRECEDENTES.

1. Não se aplica ao caso a repercussão geral reconhecida nos autos do RE 599.309. Isso porque naquele feito é discutida a constitucionalidade da contribuição adicional de 2,5% sobre a folha de salários de instituições financeiras, fundamentado no art. 195, I, *a*, da Constituição Federal. Na hipótese dos autos, a Contribuição Social analisada refere-se ao lucro líquido das instituições financeiras, com embasamento no art. 195, I, *c*, da Carta.
2. O fato de o mérito da ADI 4.101 ainda não ter sido apreciado não impede o julgamento do presente recurso, consoante prevê a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. Precedentes.
3. A jurisprudência desta Suprema Corte assentou a legitimidade da alteração da alíquota da CSLL por meio de medida provisória, tendo em vista que a alteração do art. 195 da Carta pela Emenda Constitucional 20 não versou, especificamente, sobre a alíquota de contribuição destinada ao custeio da seguridade social. Dessa forma, a referida medida provisória não regulamentou o art. 195, § 9º, da Constituição Federal, o que afasta a alegada contrariedade ao art. 246 da Carta Magna.
4. Nos termos da jurisprudência pacífica da Corte, a exigência de alíquota diferenciada da CSLL das instituições financeiras não afronta o princípio da isonomia. Precedentes.
5. Inaplicável o art. 85, § 11, do CPC/2015, uma vez que não é cabível condenação em honorários advocatícios (art. 25, Lei nº 12.016/2009 e Súmula 512/STF).
6. Agravo interno a que se nega provimento, com aplicação da multa prevista no art. 1.021, § 4º, do CPC/2015. (ARE 949.005-AgrR/SP, Rel. Min. Roberto Barroso, DJe 27/9/2016.)

Pelas razões expostas, são constitucionais os arts. 17 e 41-II da Lei 11.727/2008, resultantes da conversão da MPv 413/2008, e o art. 1.º da Lei 13.169/2015, fruto da conversão da MPv 675/2015.

### III

Do exposto, opina a Procuradora-Geral da República pela improcedência do pedido.

Brasília, 13 de setembro de 2019.

**Raquel Elias Ferreira Dodge**  
Procuradora-Geral da República

ccc